

**GESTIUNEA COSTULUI CA NUCLEU AL  
INFORMAȚIEI-CHEIE A  
MANAGEMENTULUI COMPANIEI****Dr Radmila Jablan Stefanović***Profesor asociat  
Facultatea de Economie  
Belgrad, Serbia***COST ACCOUNTING AS THE KEY  
INFORMATION  
CORE OF THE COMPANY  
MANAGEMENT****Ph.D. Associate professor Radmila Jablan  
STEFANOVIĆ,***Faculty of Economics, Belgrade, Serbia***REZUMAT:**

*Managementul ar trebui să conducă firma către dobândirea setului de obiective care, în cadrul contemporan al complexității interne și externe marcate, cer în mod inevitabil cunoștințe și abilități experte sofisticate, ca și suportul informației. Gestiunea costului generează informație de performanță și de cost cu scopul de a întruni în mod calitativ nevoile informaționale ale utilizatorilor, mai presus de toate. Ea reprezintă partea esențială a sistemului informațional de gestionare al firmei ca un întreg și este adesea solicitată ca nucleu al informației-cheie și ca suport pentru informația de încredere pentru managementul companiei în îndeplinirea activităților manageriale.*

*Mediul contemporan de afaceri cere în mod inevitabil restructurarea gestiunii costului și noilor abordări ale costului și ale managementului costului, încercând să îmbunătățească calitatea informației costului care a făcut mereu obiectul interesului particular. Mai mult decât atât, numai un sistem informațional de gestiune a costului schițat flexibil poate răspunde calitativ la cererile informaționale diverse și din ce în ce mai numeroase. În acest document, discutăm rolul pe care îl are gestiunea costului în oferirea suportului adecvat de informație managerilor la toate nivelurile manageriale. Subliniem câteva dintre noile instrumente, tehnici, concepte și abordări ale costului și ale managementului costului.*

**CUVINTE-CHEIE:** MANAGEMENT,  
STRATEGIE, PROCES, MANAGEMENTUL  
COSTULUI**Abstract:**

*The management is expected to lead the company towards the achievement of set objectives which, in the contemporary settings of marked external and internal complexity, inevitably requires sophisticated expert knowledge and skills, as well as quality information support. Cost accounting generates cost and performance information with the goal of qualitatively meeting information needs of, above all, internal users. It represents the essential part of the company's accounting information system as a whole and it is often stressed as the key information core and a reliable information support for the company's management in performing their managerial activities.*

*The contemporary business environment inevitably requires the restructuring of cost accounting and new approaches to costing and cost management, in the attempt to improve the quality of cost information that has always been the object of particular interest. Moreover, only a flexibly designed cost accounting information system can qualitatively respond to the increasingly numerous and various information requirements. In this paper we discuss the role cost accounting has in offering adequate information support to managers at all managerial levels. We emphasize some of the new tools, techniques, concepts and approaches to costing and cost management.*

**Key words:** Management, Strategy,  
Process, Cost Management

### Provocări informaționale pentru gestiunea costului

Gestiunea unei companii are, în principal, obiectivul de a crea o bază informațională de calitate care, în ultima vreme, trebuie să fie în slujba unui management eficient al unei companii. Gestiunea costului (GC), care măsoară și raportează informațiile financiare și nefinanciare referitoare la achiziția organizației sau la consumul resurselor [4, p.5], are o poziție extraordinar de importantă în cadrul întregului sistem informațional de gestiune al unei organizații pentru că ea asigură informații atât gestiunii managementului, cât și gestiunii subsistemelor sistemului informațional de gestiune. Când informațiile sale sunt menite pentru gestiune, ea măsoară costurile produsului în conformitate cu regulamentul strict legal și profesional; cu toate acestea, când informația sa este folosită în scopuri interne, ea asigură baza pentru schițare, control și luarea de decizii. Astfel suportul informațional al GC nu este epuizat de asigurarea informațiilor cu scopul de a raporta bilanțurile și declarațiile de venit ale companiei ca un întreg, aceasta fiind sarcina sa tradițională. De asemenea, ea asigură un suport informațional de valoare pentru management în executarea controlului sistematic de management, ca și pentru luarea de diverse decizii financiare și de afaceri. Aceasta înseamnă că suportul său informațional se extinde către crearea de informații relevante pentru raportul intern privind activitățile de afaceri ale unei companii – mai ales pe termen scurt și în segmente organizaționale mai mici. Datele costului în scopul raportării interne sunt între timp relativ libere de constrângeri ale regulamentului legal și profesional. Datele de gestiune folosite pentru raportarea externă adesea nu satisfac complet nevoile managerilor în scopul de a lua decizii. Atentate la mici modificări ale sistemelor financiare de gestiune în scopuri manageriale se termină rareori fericit – este ca și cum ai mânca supă cu furculița: este posibil, dar este departe de a fi eficient [7, p.9]. Găsirea diverselor nevoi informaționale ale managementului referitoare la *luarea de decizii individuale financiare și de afaceri* a fost evidențiată în ultimele decenii ca sarcină fundamentală a GC – aceasta presupune calcularea costurilor și beneficiilor alternativelor

### Information Challenges to Cost Accounting

The accounting of a company has, basically, the objective to create a quality information basis which, ultimately, has to be in the function of efficient company management. Cost accounting (CA), which measures and reports financial and non-financial information related to the organisation's acquisition or consumption of resources [4, p.5], has an exceptionally important position within the entire accounting information system of an organization because it provides information to both management accounting and financial accounting as subsystems of the accounting information system. When its information is intended for the financial accounting it measures product costs in compliance with the strict legal and professional regulations; however, when its information is used for internal purposes it provides the basis for planning, control, and decision-making. Thus, information support of CA is not exhausted by providing information for the purpose of reporting balance sheets and income statements of the company as a whole, which is its traditional task. It also provides valuable information support for the management in performing the systematic management control as well as in making various business and financial decisions. This means that its information support is expanding towards the creation of relevant information for internal reporting on a company's business activities – especially for short term periods and in smaller organizational segments. Cost data for the purpose of internal reporting are meanwhile relatively free from the constraints of legal and professional regulations. Accounting data used for external reporting very often do not completely satisfy managers' needs for decision-making purposes. Attempts at slight modifications of financial accounting systems for managerial purposes rarely end happily – like eating soup with a fork: it is possible, but it is far from effective [7, p.9]. Meeting various information needs of the management related to *making individual business and financial decisions* has been emphasized over the last few decades as the fundamental CA task – it assumes calculating costs and benefits of individual business

individuale de afaceri. Folosind analizele neobișnuite cost-beneficiu, GC creează rapoarte bazate pe conceptul de informație *relevantă*. Conceptul de costuri relevante, alegând dintre alternative, presupune considerarea viitoarelor costuri așteptate care diferă în acțiuni alternative. Analiza costului relevant evidențiază în general informațiile financiare cantitative, dar în luarea de decizii, managerii trebuie să acorde atenție informațiilor nefinanciare cantitative și calitative și trebuie să dea mai multă importanță ocazional informațiilor nefinanciare cantitative sau calitative. Informațiile nefinanciarese referă la considerațiile legale și etice și la efectele pe termen lung ale deciziilor privind imaginea companiei, moralitatea angajaților și mediul înconjurător, și sunt relevante pentru deciziile particulare de afaceri.

Proiectând sistemele informaționale de gestiune, nu trebuie să pierdem din vedere următoarele [7, pp. 71-72]: nevoile celor care iau deciziile trebuie găsite; se folosesc informații de cost diferite în scopuri diferite – ceea ce funcționează pentru un scop nu va funcționa neapărat și pentru alte scopuri; informația de cost trebuie să ia contact cu testul cost-beneficiu– adică informația de cost poate fi mereu îmbunătățită dar, înainte de a înființa un nou sistem, trebuie să punem o întrebare de bază: beneficiile vor depăși costurile? Este de o importanță vitală faptul că sistemele informaționale de gestiune ar trebui să fie proiectate în mod flexibil. Datorită faptului că ele sunt relativ libere de constrângerile legale și profesionale și că sunt în slujba managementului companiei, ele sunt, în conformitate cu nevoile utilizatorilor interne, capabile să genereze o gamă largă de informații. Cadrul organizațional și cadrul și funcțiile metodologice se adaptează la cerințele managementului. Fiind flexibil, el se va putea adapta la schimbările care au loc în mediul de afaceri, dar și în companie și răspunde într-o manieră calitativă la numeroase cerințe informaționale diferite ale managementului companiei. Astăzi, există noi cerințe de schimbări și de îmbunătățire continuă astfel încât managementul să poată avea un suport informațional adecvat în conducerea companiei – mai ales variabile-cheie strategice. Indiferent de orientarea concretă privind strategia de afaceri, compania contemporană se confruntă în mod inevitabil cu cerințele competiției costului.

alternatives. By using unroutine cost-benefit analyses, CA creates reports based on the concept of *relevant* information. The concept of relevant costs, in choosing among alternatives, assumes considering the expected future costs which differ in alternative actions. Relevant cost analysis generally emphasizes quantitative financial information, but in decision-making, managers must pay due attention to quantitative nonfinancial and qualitative information and must, occasionally, give greater significance to qualitative or nonfinancial quantitative information. Nonfinancial information concerns legal and ethical considerations and long-term effects of decisions on the company image, employees' morale and the environment, and is relevant to particular business decisions.

While designing accounting information systems one must not lose sight of the following [7, pp. 71-72]: decision-makers' needs must be met; different cost information is used for different purposes – what works for one purpose will not necessarily work for other purposes; cost information must meet the cost-benefit test – namely, cost information can always be improved, but before establishing a new system, one basic question should be asked: will the benefits outweigh the costs? It is of vital importance that accounting information systems should be flexibly designed. Due to the fact that they are relatively free from legal and professional constraints and are in function of the company management, they are, in accordance with the needs of internal users, able to generate a broad range of information. Organizational and methodological settings and functions are adapted to management requirements. Being flexible, it will be able to adapt to changes occurring in the business environment as well as in the company itself and, accordingly, respond in a qualitative manner to numerous and various information requirements of the company management. Today, there are new requirements for changes and continuous improvement so that the management could have adequate information support in managing the company – particularly key strategic variables. Regardless of the concrete orientation regarding business strategy, the

Numeroase studii arată slăbiciunea sistemelor GC formale tradiționale, mai ales evidențiind problemele de deformare, de exemplu informații deformate și limitări în prezentarea conductorilor și sumelor de cost și a profilurilor de cost într-un sistem operațional extins de afaceri. Mediul de afaceri modern cere în mod inevitabil restructurarea GC și noi abordări ale costului și ale MC pentru a îmbunătăți calitatea informației de cost. Este necesar să asigurăm un suport informațional adecvat în privința procesului de formulare și implementare a strategiei de afaceri, de exemplu, găsirea direcțiilor adecvate care duc la consolidarea poziției competiționale de pe piața din ce în ce mai turbulentă. În general, GC îmbunătățită poate atinge mai multe obiective manageriale decât tradiționale [ GC. În circumstanțe noi, multe slăbiciuni ale informațiilor sunt atribuite abordărilor tradiționale ale costului și ale CM [2, p.355].

Una dintre temele-cheie ale GC este îndreptarea atenției noastre către client. *Concentrarea pe client* este punctul-cheie al succesului organizației. “A fi un client-gonit” stă în centrul CM; dintre toate aspectele operațiunilor de afaceri de care managementul trebuie să aibă grijă, clientul este cel mai important pentru că, fără el, organizația își pierde scopul. Există o întrebare permanentă în modul în care operațiile de afaceri sunt efectuate care pune accentul pe satisfacția clientului: cum poate fi adăugată valoarea pentru client? Ne concentrăm pe cei mai profitabili clienți și pe modurile de a-i atrage, în primul rând, și apoi de a-i păstra. Astăzi, companiile identifică mai întâi nevoile și cerințele clientului și apoi începe proiectarea și producția produsului.

*Lanțul valorii și analiza lanțului de furnizare* reprezintă o altă temă-cheie. Lanțul valorii (LV) descrie un set de activități interconectate care cresc valoarea unui produs sau serviciu al unei organizații pentru client unde fiecare pas din procesul de dezvoltare, producție și distribuție poate adăuga valoarea produselor sau serviciilor. LV facilitează considerarea posibilităților de dobândire și păstrarea a avantajului competițional prin activități relevante din punct de vedere strategic. Folosind LV și informațiile costului de activitate, companiile pot identifica avantaje strategice pe piață. Lanțul de furnizare (LF) presupune ideea unei „companii extinse” și

contemporary company inevitably faces the requirements of cost competition. Numerous studies point at the weaknesses of traditional formal CA systems, particularly emphasizing the problems of distortion, i.e. distorted information and limitations in presenting cost drivers, amounts and cost profiles in an extended business operations system. Modern business environment inevitably requires CA restructuring and new approaches to costing and CM in order to improve cost information quality. It is necessary to provide adequate information support concerning the process of business strategy formulation and implementation, i.e. finding adequate directions leading to the strengthening of the competitive position on the increasingly turbulent market. In general, improved CA can reach more management objectives than traditional [ CA. In the new circumstances, many information weaknesses are attributed to traditional approaches to costing and CM [2, p.355].

One of the new key themes in CA is turning our attention to the customer. *Customer in focus* is the key point of the organization's success. “To be customer-driven” lies at the heart of CM; among all aspects of business operations which the management must take care of, the customer is the most important because without him the organization loses its purpose. There is a permanent question in the way business operations are performed which puts the emphasis on customer satisfaction: how can value be added for the customer? The focus is on the most profitable customers and the ways to first attract them and then retain them. Today, companies first identify customer needs and demands, and then proceed with the product design and production.

*Value chain and supply chain analysis* is also a key theme. Value chain (VC) describes a set of interconnected activities which increase an organization's product or service value for the customer where each step in the process of development, production and distribution can add value to products or services. VC facilitates consideration of the possibilities of achieving and retaining competitive advantage through strategically relevant activities. By using VC and activity cost information

prezintă un set de activități al multor organizații direcționate către legarea producătorilor și a utilizatorilor finali de pe piață. Astfel, concentrarea se extinde de la *producția* LV a companiei la achiziționarea LV pe de o parte, la distribuția LV ca parte finală a întregului LV industrial, pe de alta. CM evidențiază integrarea și coordonarea acestor activități prin toate legăturile, de exemplu companiile din LF, dar și prin fiecare funcție de afaceri a LV al companiilor individuale.

*Costurile, calitatea, timpul și inovațiile* sunt factorii-cheie ai succesului în afaceri. Managementul trebuie să se concentreze în permanență pe aceste variabile-cheie strategice în relație cu competiția care depășește cadrul companiei lor și le atrage atenția la schimbările mediului extern observate și evaluate de clienții lor, de asemenea. Este de o importanță vitală să le administrăm cu atenție, afectând astfel nivelul de satisfacție al clientului. Costurile scăzute sunt un scop important de afaceri, dar îmbunătățirea costului nu trebuie neapărat să fie suficientă. Clienții nu vor numai prețuri și costuri mici – ei vor calitate, responsabilitate, punctualitate.<sup>3</sup>

Combinația dintre *punctele de referință și îmbunătățirea continuă* este o temă omniprezentă a noii abordări a managementului. Punctele de referință reprezintă un proces sistemic de măsurare și comparare a propriilor produse, servicii și activități cu cele mai bune niveluri de performanță (în interiorul sau în afara companiei). Raportându-se la cele mai bune exemple, managementul găsește moduri în care să-și îmbunătățească în permanență propria practică. Punctele de referință și îmbunătățirea permanentă sunt adesea descrise ca „o cursă fără punct de sosire” pentru că managementul și angajații nemulțumiți de un anumit nivel de performanță caută îmbunătățirea permanentă. Când ei adoptă această filozofie, organizațiile observă că sunt capabile să atingă nivele de performanță pe care înainte le considerau de neatins [7, p.15].

Astfel, noul mediu aduce noi provocări și probleme care vor impune în mod inevitabil nevoia de o reconsiderare serioasă a filosofiei trecute de afaceri înființată în cadrul afacerilor stabile și previzibile. Are o mare importanță adoptarea unei orientări externe mai vaste, concentrându-ne constant pe cererile nestatornice

companies can identify strategic advantages on the market. Supply chain (SC) assumes the idea of an “extended company” and presents a set of activities of many organizations directed towards linking producers and end users on the market. Thus, the focus expands from company *production* VC to *purchase* VC on the one hand to *distribution* VC as the final part of the whole industrial VC on the other. CM emphasizes integration and coordination of these activities through all links i.e. companies in the SC, as well as through each business function in the VC of individual companies.

*Costs, quality, time and innovations* are key factors of business success. The management must continuously focus on these key strategic variables in relation to competition, which surpasses the frames of their company and draws their attention to changes in the external environment observed and assessed by their customers as well. It is of vital importance to manage them carefully and thus affect the level of customer satisfaction. Low costs are a significant business goal but cost improvement does not necessarily have to be sufficient. Customers want more than just lower prices and costs – they want quality, responsibility, punctuality.

The combination of *benchmarking and continuous improvement* is an ever-present theme in the new approach to management. Benchmarking is a systemic process of measuring and comparing one's own products, services and activities against the best performance levels (inside or outside of the company). By comparing with the best examples, the management finds ways of continuously improving their proper practice. Benchmarking and continuous improvement are often described as a “the race with no finish” because management and employees displeased with a particular performance level seek continuous improvement. When they adopt this philosophy, the organizations perceive that they are able to achieve performance levels which they previously considered unattainable [7, p.15].

Thus, new environment brings new challenges and problems which inevitably impose the need for serious reconsideration of past business philosophy established in stable and

și sofisticate ale clientului. Existența companiei pe piață depinde în mod direct de așteptările clientului, dar și de intensificarea și consolidarea cooperării cu alte organizații din respectivul mediu (clienți, furnizori, distribuitori). Schimbul de calitate de idei și informații, coordonarea interorganizațională mai bună și integrarea activităților vitale de afaceri sunt îndrăzneli necesare pentru o poziționare competițională mai de succes a companiei pe piață.

### INOVAȚII ÎN COSTURI ȘI ÎN MANAGEMENTUL DE COST

În ultimele decenii, a existat un număr din ce în ce mai mare de discuții legate de MC și extinderea diverselor limite. Este un proces dinamic care presupune eforturi intensive direcționate către îmbunătățirea continuă, de exemplu îmbunătățirea celor existente și inventarea de noi instrumente și tehnici, începând cu modele de cost timpurii bazate pe activitate și urmărirea mai apoi a direcției managementului de cost strategic (MCS). În acea perioadă, cea mai proeminentă tendință a fost *schimbul de concentrare* de la determinarea costurilor produselor prin folosirea modelelor de cost standard tradiționale către asigurarea suportului pentru decizii strategice și operaționale prin folosirea anumitor forme de analiză a activității. În timp ce luăm în considerare dezvoltarea MC, este foarte important să o legăm de provocările moderne ale organizațiilor. Astfel, sugestiile merg în direcția separării acesteia de gestiunea tradițională și a abandonării liniarității longevive a măsurării costurilor istorice și a standardelor statice. Managerii ar trebui mai degrabă să anticipeze, decât să reacționeze pur și simplu la schimbările din structura costului și a performanțelor financiare. Vom privi acum câteva dintre instrumentele noi sau îmbunătățite, tehnicile, conceptele și abordările costului și MC.

Punctul critic în dezvoltarea GC a fost apariția **Costului bazat pe activitate (CBA)** care a apărut în principal ca o exprimare a nevoii de a asigura date mult mai precise despre prețul costului de producție în comparație cu metodele tradiționale. Acesta se concentrează pe activități ca părți ale întregului proces al companiei și pe relațiile lor cauză-efect cu resursele folosite ca și obiecte de cost (produse și servicii, segmente de

predictable business settings. It is of great importance to adopt a wider external orientation with the constant focus on changeable and sophisticated customer demands. The company's existence on the market directly depends on the degree of fulfillment of customer expectations but also on the intensification and strengthening of cooperation with other organizations from the environment (customers, suppliers, distributors). Quality exchange of ideas and information, better interorganizational coordination and integration of vital business activities are necessary assumptions for more successful competitive positioning of the company on the market.

### INNOVATIONS IN COSTING AND COST MANAGEMENT

In the past decades there has been an increasing number of discussions about CM and extending various limits. It is a dynamic process which assumes intensive efforts directed towards continuous improvement, i.e. improving the existing and inventing new tools and techniques, starting with early activity-based costing models and pursuing lately in the direction of strategic cost management (SCM). In that period, the most prominent trend has been *shift the focus* from determining product costs by using standard traditional cost models, towards providing support for strategic and operational decisions by using certain forms of activity analysis. While considering the development of CM, it is very important to link it to modern challenges to organizations. Therefore, suggestions go in the direction of separating it from traditional accounting and abandoning the long-standing linearity of measuring historical costs and static standards. Managers should anticipate rather than simply react to changes in cost structure and financial performances. We will now look at some of the new or improved existing tools, techniques, concepts and approaches to costing and CM. The turning point in the development of CA was the advent of **Activity Based Costing (ABC)** which emerged primarily as an expression of the need to provide much more accurate data about the output cost price compared to traditional methods. It focuses on

piață, clienți) de exemplu, conducători de activitate. Cu toate acestea, managementul îl poate folosi nu numai cu scopul calculului, de exemplu costul mai exact al produsului și, astfel, un preț mai prosper al managementului gamei de produse și servicii, dar și pentru asigurarea informațiilor financiare și nefinanciare privind activitățile, și MC eficient – ca asistență pentru managementul bazat pe activitatea. Când luăm în considerare folosirea CBA în scopuri strategice, mulți experți cred că oferă companiilor oportunități strategice. Multe companii au dobândit avantaj competițional datorită informațiilor CBA, de exemplu reducerea costului prin scăderea prețurilor cu scopul de a crește cota de piață. **Managementul bazat pe activitate (MBA)** se concentrează pe administrarea activităților cu scopul de a crește valoarea pe care clientul o primește și profitul obținut prin asigurarea acestei valori care presupune analiza conductorului, analiza activității și evaluarea performanței. Principala sursă de informații de date pentru aceasta este CBA. Folosirea informațiilor de cost despre diverse activități îi ajută pe manageri să identifice activitățile care nu adaugă valoare produselor, ci irosesc resursele, și de asemenea le îndeamnă să reproiecteze metodele costisitoare de producție. Astfel, conform abordării MBA a managementului companiei, atenția managerilor este direcționată către activitățile companiei; MBA presupune un set de decizii și acțiuni bazate pe informațiile conceptului CBA. Scopul este de a crește valoarea cedată clienților și de a urca profitabilitatea companiei la un nivel mai înalt. MBA-urile strategice și operaționale sunt selecționate. **MBA strategic** presupune direcționarea organizației către cea mai profitabilă folosire a resurselor. Datorită informațiilor CBA, putem evidenția activitățile non-profit, dar și pe cele mai profitabile, și putem lua decizii care afectează dezvoltarea și proiectarea produselor, repararea prețurilor de vânzare, specificarea amestecului de producție și vânzări și stabilirea și dezvoltarea relațiilor cu clienții și furnizorii cheie. Toate acestea pot fi dobândite datorită combinației abile de cunoștințe referitoare la comportamentul costului (de exemplu, conductorii lor) și cunoștințe referitoare la comportamentul clientului. **MBA operațional** presupune decizii și acțiuni cu

activities as parts of the entire process in a company and their cause and effect relations with the resources used as well as with cost objects (products and services, market segments, customers) i.e. activity drivers. However, management can use it not only for the purpose of calculation, i.e. more accurate product costing and, therefore, more successful price and product and service range management, but also for providing financial and nonfinancial information on activities, and effective CM – as assistance to activity based management. When considering the use of ABC for the strategic purposes, many experts think that it offers strategic opportunities to companies. Many companies have gained competitive advantage due to ABC information, i.e. cost reduction by lowering prices in order to increase their market share. **Activity Based Management (ABM)** focuses on managing activities with the aim of increasing the value which the customer receives and profit obtained by providing this value, which assumes driver analysis, activity analysis and performance evaluation. The main data information source for that is ABC. Using cost information about various activities helps managers to identify activities that do not add value to products but waste resources, and also urges them to redesign expensive production methods. Thus, according to ABM approach to company management the attention of managers is directed towards company activities; ABM assumes a set of decisions and actions based on ABC concept information. The goal is to increase the value delivered to customers and to boost company profitability to a higher level. Strategic and operational ABM are singled out. **Strategic ABM** assumes directing the organization towards the most profitable use of resources. Due to ABC information we can point out non-profit activities as well as the most profitable ones, and make decisions affecting product development and design, fixing sales prices, specifying the production and sales mix, and establishing and developing relations with key customers and suppliers. All this can be achieved due to skillful combining of the knowledge about cost behavior (i.e. their drivers) with the knowledge about customer

scopul de a îmbunătăți permanent procesele de afaceri; și pentru proiectarea sistemelor CBA, ca și suportul său informațional, mai multe sute de activități pot fi necesare pentru a obține o înțelegere mai bună a proceselor fundamentale de producție și de servicii ale clienților. MBA operațional este direcționat către îmbunătățirea eficienței și reducerea resurselor necesare pentru îndeplinirea respectivelor activități.[1, p.278]. Modelul CBA determină locul unde se întind cele mai grozave posibilități de reducere a costului; dar informația CBA nu este un instrument curent de operare pentru activitățile de îmbunătățire. Acest model oferă direcția cheie pentru luarea de decizii legate de lansarea inițiativelor, cum ar fi costurile kaizen, centrele pseudo-profit, TQM și reproiectarea. **Bugetarea bazată pe activitate** (BBA) extinde ideea MBA la proiectarea ciclului, folosindu-l pentru a stabili limitele de cost și sistemele de control în organizații. Susținută de analiza activității, BBA folosește informațiile punctelor de referință pentru a ajuta compania să controleze costurile și să elimine tendința crescândă de depășire a bugetului fără a îmbunătăți abilitatea companiei de a crea valoare pentru clienți [8, p.14]. BBA este direcționat către viitoarele resurse, activități și producții și este un suport informațional de valoare pentru procesul de luare de decizii strategice.

Una dintre cele mai importante inovații recente este conceptul *Chiar-la-timp (CLT)* de achiziție și producție. Această filozofie de afaceri a apărut din nevoia managementului pentru o administrare mai eficientă a inventarului, de exemplu reducerea investițiilor în inventare și aceasta presupune că fluxul de materiale și procesul de producție decurg fără accidente. Aplicarea sistemului CLT cere o coordonare mai eficientă a achiziției, producției și a funcțiilor de marketing. Dacă componentele procesului de producție nu sunt de încredere, acest sistem își pierde eficiența. Ca o consecință, schimbările semnificative din activitățile companiei organizaționale (structurală și procedurală) care au loc odată cu introducerea sistemelor CLT afectează natura sistemelor de gestiune MC – trasabilitatea costurilor se schimbă, acuratețea costului produselor crește, nevoia alocării costurilor centrului de servicii scade, comportamentul costului și importanța relativă a

behavior. **Operational ABM** assumes decisions and actions with the goal of continuous improvement of business processes; and for designing ABC systems, as its information support, several hundred activities may be necessary in order to obtain better insight into processes underlying production and customer service. Operational ABM is directed towards the improvement of efficiency and reduction of resources necessary for performing respective activities.[1, p.278]. ABC model determines where the greatest possibilities of cost reduction lie; but ABC information is not a current operating tool for the activities of improvement. This model offers the key direction for decision-making where to launch initiatives such as kaizen costing, pseudo-profit centers, TQM and reengineering. **Activity Based Budgeting (ABB)** extends the ABM idea to the planning cycle by using it to establish cost limits and control systems in organizations. Supported by activity analysis ABB uses benchmarking information to help the company to control costs and eliminate the increasing trend of exceeding the budget without improving the company's ability to create value for customers[8, p.14]. ABB is directed towards future resources, activities and outputs and is a valuable information support to the process of strategic decision-making.

One of the most important recent innovations is **Just-in-Time (JIT)** concept of purchase and production. This business philosophy emerged from the need of the management for a more efficient inventory management, i.e. reduction of investing in inventories and it assumes that materials flow and production process runs smoothly. JIT system application requires a highly efficient coordination of purchasing, production and marketing functions. Unless all production process components are reliable, this system loses its efficiency. As a result, significant changes in organizational (structural and procedural) company activities which occur with the introduction of JIT systems, affect the nature of CM accounting systems—traceability of costs changes, product costing accuracy rises, the need for allocation of service-center costs diminishes, cost behavior and relative importance of direct labor costs changes, job-order and process costing systems



costurilor muncii directe se schimbă, ordinea locurilor de muncă și sistemele costurilor de proces sunt afectate, bizuirea pe standarde și pe analiza de variație, ca și sistemele de urmărire scad. Pe scurt, schimbările organizaționale privesc atât GC, cât și sistemele operaționale de control. În general, ei simplifică sistemele de gestiune MC și în același timp cresc acuratețea informației de cost obținute. Astfel, s-a dezvoltat o abordare simplificată a fluxului costului manufacturier – **Costul Backflush (CBF)**. S-a spus că acesta este o metodă simplificată care economisește mult timp și efort și reduce erorile – în cadrul CLT, printre alte lucruri, nu există departamente, timpul ciclului de producție este măsurat în minute sau în ore, iar produsele sunt trimise imediat după completare; așa că pare absurd să urmărim costurile de la o poziție la alta în cadrul unei celule. CBF folosește puncte de declanșare pentru a determina când costurile manufacturiere sunt atribuite conturilor cheie particulare. Sunt mai multe variante ale acestei metode în funcție de numărul și locația punctelor de declanșare.[7, pp.380-382]

**Costul Țintă (CT)** este un instrument [8, p.14] care accentuează relația dintre preț și cota de piață ca bază pentru disciplinarea cheltuielilor unei organizații în timpul proiectării produsului și a procesului, dezvoltării și a ingineriei. În fond, el presupune reducerea costului per unitate de produs. Este o abordare complet nouă: cât de mult *are voie* un produs să coste. Ca și concept al unui suport informațional MC mult mai cuprinzător și mai agresiv, CT este construit în procesul de luare a deciziilor (planificare) privind introducerea schimbărilor radicale în produsele și procesele existente. **Managementul Costului Țintă (MCT)**, ca instrument al costului cuprinzător și al managementului de profit și ca și concept al MC strategic pe termen lung, se concentrează pe stadiul de proiect. El inițiază MC în cele mai timpurii stadii ale dezvoltării produsului și țintește la intensificarea cooperării cu furnizorii și cu alte organizații de pe piață. CT operează după un model general: costuri țintă = prețuri țintă de vânzări = profit țintă. Dacă costul țintă (din moment ce diferența dintre prețul vânzărilor avea nevoie să asigure o cotă de piață determinată anterior și profitul dorit per unitate) este sub costul fezabil în prezent, managementul înregistrează reduceri de cost care direcționează

are affected, reliance on standards and variance analysis as well as inventory tracking systems decrease. In sum, organizational changes concern both CA and operational control systems. In general, they simplify CM accounting systems and at the same time increase the accuracy of cost information obtained. Therefore, a simplified approach to manufacturing cost flow has been developed – **Backflush Costing (BFC)**. It is said to be a simplified method which significantly saves time and effort and reduces errors – in JIT settings, among other things, there are no departments, production cycle time is measured in minutes or hours, and products are dispatched immediately after the completion; so it looks absurd to track costs from position to position within a cell. BFC uses trigger points to determine when manufacturing costs are assigned to particular key accounts. There are several variants of this method depending on the number and location of trigger points.[7, pp.380-382]

**Target Costing (TC)** is a tool [8, p.14] which emphasizes the relation between the price and market share as a basis for disciplining an organization's spending during product and process design, development and engineering. Basically, it assumes cost reduction per product unit. It is a completely new approach: how much a product *is allowed to* cost. As a concept of a much more comprehensive and aggressive CM information support, TC is built in the decision-making (planning) process concerning introduction of new and making radical changes to the existing products and processes. **Target Cost Management (TCM)**, as a tool for a comprehensive cost and profit management and as a concept of long-term strategic CM, focuses on the design stage. It initiates CM in the earliest stages of product development and is aimed at intensifying the cooperation with the suppliers and other organizations on the market. TC operates after a general model: target costs = target sales price – target profit. If the target cost (as the difference between the sales price needed to ensure a previously determined market share and the desired profit per unit) is below the presently feasible cost, the management budgets cost reductions which direct real costs

costurile reale către costurile țintă. Având în minte aspectul organizațional, o implementare de succes a conceptului CT presupune crearea unei structuri de echipă organizațională care ar trebui să includă experți din diferite zone funcționale ale companiei, dar și din organizațiile cu care acesta cooperează pe piață.

**Costul ciclului de viață al produsului (CCVP)** este o extindere [8, p.14] la instrumentele CT care leagă toate costurile conduse de un nou produs de concepția ideii de produs prin eliminarea sa din programul de producție și retragerea de pe piață, de exemplu „de la leagăn la mormânt”. Produsele sunt analizate pentru a determina dacă ele vor aduce sau nu profit în timpul întregului lor ciclu de viață.

**Managementul costului ciclului de viață al produsului (MCCVP)**, în conformitate cu abordarea integrată, constă în activitățile care duc la proiectarea produsului, dezvoltarea, manufacturarea, marketingul, distribuirea, menținerea, serviciul și eliminarea sa cu scopul de a maximiza profiturile ciclului său de viață. Ca o consecință, costurile produsului sunt urmărite și analizate prin toate stadiile ciclului său de viață, care este scurtat radical datorită cererilor nestatornice ale clienților și competiției din ce în ce mai ambițioase în privința inovațiilor tehnologice ale produsului. În cadrul contemporan, are importanță vitală lansarea unui nou produs pe piață și înlocuirea produsului existent cu cel inovat cât mai curând posibil (în privința calității și funcționalității). MCCVP solicită reducerea costului, nu controlul acestuia. Din moment ce 90% din costurile ciclului de viață a produsului sunt determinate în procesul său de proiectare, de exemplu în stadiile dezvoltării și construirii unui nou produs, se solicită managementul activității din acest stadiu al existenței produsului. Oricum, aceasta ar trebui să afecteze deciziile manageriale privind investițiile și să direcționeze mai multe resurse către activitățile din stadiile timpurii ale ciclului de viață al produsului.

**Analiza Lanțului de valori (ALV)**, de exemplu costul și MC prin lanțul de valori, este un concept care reprezintă cea mai vastă abordare a managementului. Aceasta presupune monitorizarea relațiilor dintre activitățile care creează valoare cu scopul de a reduce costurile, acolo unde problemele de urmărire, măsurare,

to target costs. Bearing in mind the organizational aspect, a successful implementation of TC concept assumes the creation of an organizational team structure that should include experts from different functional areas of the company as well as from the organizations it cooperates with on the market.

**Life Cycle Product Costing (LCPC)** is an extension [8, p.14] to TC tools, which links all costs driven by a new product, from the conception of the idea for the product through to its removal from the production program and withdrawal from the market, i.e. ‘from the cradle to the grave’. The products are analyzed in order to determine whether they will bring profit during their entire life cycle. **Life Cycle Product Cost Management (LCPCM)**, according to the integrated approach, consists of activities leading to product design, development, manufacturing, marketing, distribution, use, maintenance, service and removal, with the aim of maximizing life cycle profits. As a result, product costs are tracked and analyzed through all stages of its life cycle, which is radically shortened due to changeable customer demands and the increasingly ambitious competition regarding the technological product innovations. In contemporary settings it is of vital importance to launch a new product on the market and replace the existing product with the innovated one as soon as possible (regarding quality and functionality). LCPCM stresses cost reduction, not cost control. Since 90% of the life cycle product costs are determined in its design process, i.e. in the stages of a new product development and construction, activity management during this stage of product existence is stressed. This should, by all means, affect the managerial decisions regarding investments and directing more resources towards activities in the early stages of product life cycle.

**Value Chain Analysis (VCA)**, i.e. costing and CM through the value chain, is a concept representing the broadest approach to management. It assumes monitoring the relations among activities that create value with the aim of cost reduction, where the problems of tracking, measuring, analyzing and

analizare și costuri de administrare sunt extinse în afara granițelor companiei. În afară de lanțurile interne de valori (LIV), ea se extinde la zona lanțului de furnizare, de exemplu, furnizorii, pe partea consumului, și a lanțului de distribuție, de exemplu, clienți – distribuitori și utilizatori finali, pe partea de producție, pentru că LV al unei companii este construit într-un sistem mai vast de valori care include atât LV de furnizare și LV al clientului. Asta înseamnă că strategia de conducere cu costuri scăzute și/sau strategia de diferențiere poate duce la avantajul competițional durabil, dar aplicarea de succes a acestor strategii le cere managerilor să înțeleagă toate activitățile care contribuie la realizarea lor. Este necesar să înțelegem lanțul industrial de valori ca pe un întreg, nu numai partea în care participă compania. Fără concentrare externă, nu există MC strategic eficient. Cu scopul de a implementa cu succes strategiile relevante, este necesar să spargem LV în activități relevante din punct de vedere strategic ale companiei. LV este o abordare necesară pentru înțelegerea acestor activități; înțelegerea atât a legăturilor complexe, cât și a interrelațiilor dintre activitățile efectuate în cadrul LV intern al unei companii (legături interne), și acelea care descriu legăturile activităților unei companii cu activitățile LV al furnizorilor și cel al clienților (legături externe). Prin urmare, pentru a descrie și exploata aceste relații, este necesar să identificăm activitățile companiei și să le alegem pe cele care pot fi folosite pentru a crea și a menține avantajul competițional. Alegerea optimă presupune cunoașterea costurilor și valorii create de fiecare activitate, ca și a conductorilor relevanți de cost. Trebuie să evidențiem și faptul că unul dintre factorii critici ai succesului de a urmări strategiile competiționale de pe piață este asigurarea unui sistem strâns de măsurare a performanței. Una dintre soluții este așa-numitul **Raport Echilibrat (RE)** care asigură un cadru de lucru cuprinzător care leagă obiectivele strategice ale companiei de un set coerent de măsuri de performanță.[10, p.5]. RE încearcă să unifice și să echilibreze perspectiva financiară (privind măsurarea rezultatelor financiare de proiectare curente și viitoare) cu încă trei perspective de importanță vitală pentru o urmărire de succes a strategiilor competiționale de pe piață – perspectivele clienților, procesele și inovațiile de afaceri și

managing costs are extended outside the borders of a company. Beside internal value chains (VC), it extends to the area of supply chain, i.e. suppliers, on the input side, and distribution chain, i.e. customers – distributors and end users, on the output side, because the internal VC of a company is built in the broader value system which includes both supply VC and customer VC. That is to say that the leadership strategy in low costs and/or the differentiation strategy can lead to sustainable competitive advantage, but successful application of these strategies requires the managers to understand all the activities that contribute to their achievement. It is necessary to understand the industrial value chain as a whole, not only the part in which the company participates. Without an external focus there is no effective strategic CM. With the aim of successful implementation of the relevant strategies it is necessary to break the VC into strategically relevant activities of a company. VC is a necessary approach to understand these activities; understanding both the complex links and interrelations between activities performed inside the internal VC of a company (internal linkages), and those describing the linking of activities of a company with the activities of suppliers' VC and customers' VC (external linkages). Therefore, in order to describe and exploit these relations, it is necessary to identify company activities and choose the ones that can be used for creating and sustaining competitive advantage. The optimal choice assumes the knowledge of costs and value created by each of the activities, as well as relevant cost drivers.

We must also point out that one of the critical factors of the success of pursuing competitive strategies on the market is to provide a rounded up performance measuring system. One of the solutions is the so-called **Balanced Scorecard (BSC)** which provides a comprehensive framework linking strategic objectives of the company with a coherent set of performance measures.[10, p.5]. BSC attempts to unite and balance traditional financial perspective (concerning the measuring of current and designing future financial results) with three more perspectives of vital importance for a

învățarea. În abordarea RE a îmbunătățirii performanței, cele mai critice procese pentru succesul unei strategii sunt identificate. Ele sunt solicitate nu numai pentru potențiala lor reducere de cost, dar și pentru abilitatea lor de a împlini așteptările utilizatorilor. Când folosesc RE, managerii realizează asta de obicei pentru a implementa o nouă strategie. Poate fi mult mai important să ne evidențiem în procese complet noi decât să creăm îmbunătățiri treptate de cost în procesele existente.[1, pp.280-281]

**Gestiunea Fluxului de Valoare (GFV)** este o caracteristică a *fabricației sărace (FS)* care s-a dezvoltat din sistemul de producție Toyota bazat pe modelul CLT și este complet opusul producției tradiționale. Multe companii care aspiră la poziție de „clasă mondială” urmează FS al cărei obiectiv este îmbunătățirea eficienței din fiecare zonă – inclusiv proiectarea produsului, interacțiunea cu furnizorii, operațiile de fabrică, administrarea angajaților și relațiile cu clienții. Pentru a-și păstra această poziție, ei trebuie să insiste în „călătoria nesfârșită” care cere inovații și îmbunătățiri continue. “Săracă” implică fabricarea produsului potrivit la locul potrivit, la timpul potrivit, în cantitatea potrivită cu minim de pierdere și flexibilitate durabilă. Astfel, cheia pentru FS de succes este dobândirea flexibilității de producție care include organizarea fizică de plante de producție și aplicarea tehnologiilor automate inclusiv mașinile CNC, CIM, *robotica*, CAD, CAM. [2, pp. 347-364] Companiile care înclină spre FS folosesc adesea instrumentul numit **hartă fluxului de valori (HFV)** pentru a-și prezenta procesele de afaceri grafic cu scopul de a identifica aspectele de pierdere care ar trebui eliminate. HFV identifică toate acțiunile necesare pentru completarea prelucrării produsului (serii sau produse individuale) împreună cu informațiile cheie despre fiecare acțiune individuală (poate include orele totale de muncă, orele suplimentare, ciclul de timp pentru completarea sarcinii, rata de eroare). Unele instrumente HFV comerciale produc, pe lângă harta statală curentă, o hartă statală viitoare care descrie procesul mai sărac – unde pierderea este eliminată total. Din moment ce este posibil să identificăm, din cea de-a doua, pașii acțiunii de a elimina activitățile cu non-valoare adăugată în cadrul procesului, aceasta este, de asemenea,

successful pursuit of competitive strategies on the market – the perspectives of customers, business processes and innovations and learning. In the BSC approach to performance improvement the most critical processes for the success of a strategy are identified. They are stressed not only for their potential for cost reduction, but also for their ability to fulfill end users’ expectations. When using BSC, managers usually realize that for the implementation of a new strategy it may be much more important to stand out in completely new processes than to create gradual cost improvements in the existing processes.[1, pp.280-281]

**Value Stream Accounting (VSA)** is characteristic of *lean manufacturing (LM)* which developed from Toyota production system based on the JIT model and is the complete opposite of traditional production. Many companies, aspiring to the “world class” position, follow LM whose objective is to improve efficiency and effectiveness in every area – including product design, interaction with the suppliers, factory operations, managing employees and customer relations. In order to keep this position, they must persist in “endless journey” which requires continuous innovations and improvement. “Lean” includes making the right product at the right place at the right time in the right quantity with minimum waste and sustaining flexibility. Thus, the key for successful LM lies in the achievement of production flexibility which includes physical organization of production plants and the application of automated technologies including CNC machines, CIM, *robotics*, CAD, CAM. [2, pp. 347-364] Companies inclining to LM often use the tool **value stream map (VSM)** to present their business process graphically in order to identify the wasteful aspects which should be eliminated. VSM identifies all actions needed to complete product processing (batches or individual products) together with the key information about each individual action (it can include total labor hours, overtime, cycle time for the task completion, error rate). Some commercial VSM tools produce, beside the current state map, a future state map, describing the process which is more lean –

baza pentru implementarea săracă. Nevoile de informație ale unei companii sărace nu pot fi sprijinite adecvat de informațiile tradiționale asigurate prin tehnicile convenționale de gestiune din cauza alocării de costuri inexacte, promovării comportamentului non-sărac, inaccesibilitatea în timp real, orientarea financiară. Astfel, multe companii sărace au adoptat un model alternativ de gestiune. Câteva dintre ele văd o soluție în metoda CBA, dar multe o înlocuiesc cu un model mai simplu de gestiune, așa-numita GFV. GFV urmărește costurile prin fluxul de valori, în loc de departament sau activitate; fluxurile de valori taie de-a lungul liniilor de funcțiune și departamentelor, de exemplu, pe orizontal, și astfel legăturile cu rapoartele tradiționale verticale pe structură și fluxuri de cost sunt greșite. [8, p.17] Are o importanță fundamentală pentru implementarea sa definirea *famiilor de produse* – adică produsele sunt grupate în familii naturale care împart procese comune de la plasarea unei comenzi la livrarea produselor finalizate clienților.[2, p.358] Cât despre suportul informațional al fabricației sărace și al companiilor de clasă mondială, trei sisteme informaționale sunt luate în considerare, de la MRP și MRP II la ERP. ERP integrează departamentele și funcțiile din afara companiei într-un singur sistem de aplicații integrate cu o bază de date comună unică. O companie cu fabricație săracă va avea astfel un sistem ERP capabil de comunicare externă cu clienții și furnizorii prin interschimb de date electronice (IDE).

## CONCLUZII

Schimbările constante și dramatice din mediul competițional contemporan, ca și nevoia de integrare în fluxurile de pe piața europeană și mondială, presupun cunoașterea unei vaste concentrări a costului și management de performanță al companiilor. Gestiunea costului, ca sursă informațională de bază utilă pentru luarea de decizii de afaceri, are un rol fundamental în cadrul întregului sistem informațional de gestiune al unei companii. Când luăm în considerare dezvoltarea managementului de cost, este foarte important să îl legăm de provocările moderne ale organizațiilor. Noul mediu aduce noi provocări și probleme care impun în mod inevitabil nevoia reconsiderării

where waste is removed to the fullest extent. Since it is possible to identify, from the latter, the steps of the action of eliminating nonvalue-added activities within the process, it is also the basis for the lean implementations. Information needs of a lean company cannot be adequately supported by traditional information provided through conventional accounting techniques, because of inaccurate cost allocation, promotion of non-lean behavior, inaccessibility in real time, financial orientation. Therefore, many lean companies have adopted an alternative accounting model. Some of them see the solution in ABC method, but many replace it with a simpler accounting model, the so-called VSA. VSA tracks costs by the value stream instead of department or activity; the value streams cut across function lines and departments, i.e. horizontally, and thus links with traditional vertical reporting on structure and cost flows are broken. [8, p.17] It is of fundamental importance for its implementation to define *product families* – namely, products are grouped into natural families which share common processes from placing an order to delivering of finished products to customers.[2, p.358] As for the information support to lean manufacturing and world class companies, three information systems are being considered, from MRP and MRP II to ERP. ERP integrates departments and functions throughout the company into one system of integrated applications with a unique common database. A lean manufacturing company will thus have ERP system capable of external communication with customers and suppliers through electronic data interchange (EDI).

## CONCLUSION

Constant and dramatic changes in contemporary competitive environment, as well as the need of integrating into European and world market flows, require the knowledge of a wide focus of cost and performance management of companies. Cost accounting, as a basic information source useful for business decision-making, has the fundamental role within the entire accounting information system of a company. When considering the development of cost management, it is very important to link it with modern challenges to

serioase a filosofilor trecute de afaceri ale companiilor bazate pe condiții de afaceri stabile și previzibile. Astfel, sugestiile se îndreaptă către separarea gestiunii costului de gestiunea tradițională, împreună cu abandonarea liniarității durabile a măsurării costurilor istorice și a standardelor statice. Numai prin integrarea aspectelor interne și externe, este posibil să asigurăm informații de calitate pentru managementul strategic al unei companii moderne. În final, luând în considerare faptul că aceste companii operează într-o lume extrem de dinamică a evenimentelor interdependente și non-liniare, ar trebui să subliniem faptul că MC nu poate sta concentrat pe activități independente și pe modelele liniare simple de cost și pe conductorii lor. Pentru ca MC să asigure o poziție importantă în secolul al XXI-lea și să respingă eticheta de „aceeași Mărie cu altă pălărie”, instrucțiunile cheie sunt înscrise pentru cea mai recentă cercetare și practică în privința noilor tehnici pentru secolul al XXI-lea, cum ar fi: gestiunea consumului de resurse; costul relativ al capitalului intelectual și valoarea pe care o creează; măsurarea și analiza pierderii; funcțiile non-liniare ale costului; modelarea dinamică a costului și predicția. Fiecare dintre aceste tehnici adoptă o viziune mai vastă a costurilor, concentrându-se mai mult pe modul în care resursele se afectează reciproc în crearea sau distrugerea valorii companiei decât pe măsurarea status quo. MC urmărește nevoia de a defini, măsura și ajuta organizația să-și maximizeze potențialul de a crea valoare.

## BIBLIOGRAFIE

- [1] Cooper, R. și Kaplan, R.S. (1999), *Proiectarea sistemelor de management al costului*, Text și cazuri, Ediția a doua, Prentice Hall.
- [2] Hall, J.A. (2008), *Sisteme informaționale de gestiune*, 6e, Sud - Vest, SUA,
- [3] Hansen, D.R.&Mowen, M.M. (1997), *Managementul, gestiunea și controlul costului*, Editura Universitară de Sud – Vest, Cincinnati, Ohio.
- [4] Horngren, C.T., Bhimani, A., Datar, S.M., Foster, G.(2005), *Management și gestiunea costului*, Ediția a treia, FT Prentice Hall, Învățământul Pearson Ltd.

organizations. New environment brings new challenges and problems which inevitably impose the need for serious reconsideration of past business philosophies of companies based on stable and foreseeable business conditions. Therefore, suggestions are heading towards the separation of cost accounting from traditional accounting, together with abandoning of the long sustained linearity of measuring historical costs and static standards. Only by integrating the internal and external aspects it is possible to provide quality information for strategic management of a modern company. Finally, considering that companies operate in an extremely dynamic world of interdependent and nonlinear events, we should emphasize that CM cannot stay focused on independent activities and simple linear cost models and their drivers. In order that CM could secure an important position in the 21st century and reject the label 'old wine in new bottles', key instructions are listed for the most recent research and practice regarding new techniques for the 21st century, such as: resource consumption accounting; the relative cost of intellectual capital and the value it creates; waste measurement and analysis; non-linear cost functions; dynamic cost modeling and prediction. Each of these techniques adopts a broader view of costs, focusing more on the way resources affect one another in creating or destroying the company value than on measuring the status quo. CM follows the need to define, measure and help the organization to maximize its potential to create value.

## BIBLIOGRAPHY

- [1] Cooper, R. and Kaplan, R.S. (1999), *The Design of Cost Management Systems, Text and Cases*, Second Edition, Prentice Hall.
- [2] Hall, J.A. (2008), *Accounting Information Systems*, 6e, South-Western, USA,
- [3] Hansen, D.R.&Mowen, M.M. (1997), *Cost Management, Accounting and Control*, South-Western College Publishing, Cincinnati, Ohio.
- [4] Horngren, C.T., Bhimani, A., Datar, S.M., Foster, G.(2005), *Management and Cost Accounting*, Third Edition, FT Prentice Hall, Pearson Education Ltd.

- [5] Јаблан Стефановић, Р. (2008), „Metode tradiționale de alocare a costurilor la conductorii de cost“, 12. Congresul mondial al cronicarilor de gestiune (CMCG), Dezbaterile congresului Vol. II, Istanbul, pp 1193-1210.
- [6] Kaplan, R.S. și Norton, D.P. (1996), *Raportul echilibrat: Transformarea strategiei în acțiune*, Editura școlii de afaceri Harvard, Boston
- [7] Maher, M. (1997), *Gestiunea costului, crearea valorii pentru management*, Ediția a cincea, Irwin, McGraw-Hill Co, Inc.
- [8] McNair, C.J. (2007), „Dincolo de limite: Viitoarele tendințe din managementul costului“, *Managementul costului*, ianuarie/februarie, pp 10-21.
- [9] Zimmerman, J.L. (2000), *Gestiunea pentru luarea de decizii și pentru control*, Ediția a treia, Irwin, Edițiile internaționale McGraw-Hill.
- [5] Јаблан Стефановић, Р. (2008), „Traditional Methods for Allocating Costs to Cost Drivers“, 12. World Congress of Accounting Historians (WCAH), Congress Proceedings Vol. II, Istanbul, pp 1193-1210.
- [6] Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996), *The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action*, Harvard Business School Press, Boston
- [7] Maher, M. (1997), *Cost Accounting, Creating Value for Management*, Fifth Edition, Irwin, McGraw-Hill Co, Inc.
- [8] McNair, C.J. (2007), „Beyond the Boundaries: Future Trends in Cost Management“, *Cost Management*, January/February, pp 10-21.
- [9] Zimmerman, J.L. (2000), *Accounting for Decision Making and Control*, Third Edition, Irwin, McGraw-Hill International Editions.